

الاطار العام لنظرية المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية

د. عبد العزيز رجب (**)

تمهيد :

ان التعريف التقليدي للمحاسبة يصفها بأنها « فن التسجيل والتبويب والتلخيص بطريقة مفيدة وفي شكل نقدي للمعاملات والأحداث التي تكون على الأقل جزئياً ذات خاصية مالية وتحليل النتائج المترتبة على هذه المعاملات »^(١) . ويتصف هذا التعريف بصفة عدم الشمول ، وذلك في ضوء المجالات التقليدية والمتوقعة للمحاسبة نظراً لعدم تضمينه لجميع الأحداث الاقتصادية الناتجة عن معاملات الوحدة التنظيمية والاقتصار على قلة من الأحداث الاجتماعية . وفي محاولة لعلاج هذا القصور ، فقد ظهر تعريف آخر يصف المحاسبة بأنها « فن التسجيل والتبويب والتلخيص في شكل نقدي للعديد من المعاملات الاقتصادية المتنوعة والتي تتعلق بالشؤون اليومية للمجتمع »^(٢) . وبالرغم من أن هذا التعريف يتصف بنظرة أكثر شمولية بالمقارنة مع التعريف السابق ، إلا أن هذه النظرة لا تتسع لتشمل التوسع المطلوب في مجال مهنة المحاسبة .

ان المجال الحالي لمهن المحاسبة يشمل الوحدات التي تهدف للربح (وحدات الأعمال) والوحدات التي لا تهدف للربح^{**} . ولكن من واقع التطبيق العملي نجد ان الدور الفعلي للمحاسبة يقل كثيراً في الوحدات التي لا تهدف للربح عنها في وحدات الأعمال^(٣) وفي الواقع فان الجمعيات المحاسبية أكدت وتؤكد على أهمية المحاسبة وضرورة امتداد دورها الحالي بالنسبة للوحدات التي لا تهدف للربح^(٤) . ان الدور المحاسبي في هذه الوحدات لا يجب ان يقتصر على الرقابة المالية وانما يجب ان يتوسع ليشمل تحديد وقياس البيانات وإعداد وتوصيل التقارير الاجتماعية الاقتصادية Socio - Economic Reports (الى جانب التقارير المالية) الخاصة بنتائج وحدات الادارة الحكومية او الوحدات الخاصة التي لا تهدف للربح .

كما ان الدور المحاسبي بالنسبة لوحدات الأعمال لا يجب ان يقتصر على القياس التقليدي

* أستاذ المحاسبة المساعد بكلية التجارة والاقتصاد والعلوم السياسية - جامعة الكويت

^{**} الوحدة التي لا تهدف للربح هي التي لا يكون تحقيق الربح ضمن أهدافها

للدخل وإعداد القوائم والتقارير المالية لقراء المعلومات المختلفين (مساهمين ، دائنين ، مستثمرين وهيئات خارجية . . الخ) . ان للمحاسبة دوراً هاماً بالنسبة لهذه الوحدات وهو الخاص بتحديد وقياس البيانات وإعداد وتوصيل التقارير الموضحة لمدى مشاركة هذه الوحدات في تحقيق أهداف المجتمع أو ما يطلق عليها بتقييم مسؤوليتها الاجتماعية ولقد توقعت جمعية المحاسبين الأمريكية خروج المحاسبة عن وظيفتها التقليدية المتعلقة بقياس وعرض النتائج المالية للوحدات التنظيمية لتشمل قياس وتوصيل البيانات عن الأنشطة الاجتماعية - الاقتصادية (Socio - economic activities) للوحدات التنظيمية المتعلقة بالماضي والحاضر والمستقبل . ولقد بلورت الجمعية هذا الرأي عن طريق تقديم تعريف جديد للمحاسبة يصفها بأنها « الفن (أو العلم) الخاص بقياس وتحليل الأنشطة والظواهر التي تكون أساساً ذات طبيعة اقتصادية »^(١) . وبناء على ذلك فان المحاسبة التقليدية تظهر كأنها جزء من كل في ظل هذا المفهوم الواسع للمحاسبة .

ومنذ عدد قليل من السنوات ظهر اهتمام المحاسبين بالمحاسبة الاجتماعية الاقتصادية (Socio-economic accounting) أو كما يطلق عليها البعض المحاسبة الاجتماعية Social accounting وذلك باعتبار انه يمثل التوسع المحاسبي المطلوب . وفي الحقيقة ان المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية لا يمكن اعتبارها موضوعاً جديداً على وجه العموم - وان كانت نسبياً هكذا بالنسبة للمحاسبين - وذلك لأن هذا الموضوع يحظى باهتمام الاقتصاديين والاجتماعيين منذ فترة ليست بالقصيرة . وحتى وقت قريب كانت معظم الدراسات والأبحاث في هذا الموضوع اقتصادية او اجتماعية^(٢) بينما المحاسبون يقفون موقف المتفرج أو عدم المختص . وفي الآونة الأخيرة ازداد اهتمام المحاسبين بالموضوع وظهرت المقالات والأبحاث التي تتناول جوانب الموضوع المختلفة ومع هذا فانه لا يوجد اتفاق حول تعريف موحد للمحاسبة الاجتماعية الاقتصادية او اهدافها او مبادئها او اساليب التطبيق .

ويختص هذا البحث بتحليل الآراء المختلفة للمحاسبين حول مفهوم وأهداف ومبادئ المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية بالنسبة للوحدات التي لا تهدف للربح ووحدات الأعمال في محاولة لتحديد أطار عام للمحاسبة الاجتماعية الاقتصادية . وفي البداية سوف نبين اثر التطور الاقتصادي على الحاجة الى المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية بالنسبة للوحدات التي لا تهدف للربح وبالنسبة لوحدات الأعمال .

التطور الاقتصادي وتطور الحاجة الى المعلومات :

أولاً : ازدياد اهمية الوحدات الحكومية التي لا تهدف للربح :

لم تصبح المحاسبة التقليدية كافية لتوفير المعلومات المطلوبة من قراء المعلومات المتعلقة بالوحدات التي لا تهدف للربح بصفة عامة والحكومي منها بصفة خاصة . فنظراً للازدياد

المضطرد في حجم إنفاق ونوعية نشاط وحدات الادارة الحكومية وارتباط الخدمات التي تقدمها بشكل مباشر أو غير مباشر برفاهية المجتمع او بفته من فته ، فلقد أصبح من الصعب القناعة بالمساءلة التشريعية (Legalistic Accountability) أو ما يطلق عليها بالرقابة المالية - كالوظيفة السائدة للنظام المحاسبي المطبق على هذه الوحدات^(٨) . ان الحاجة الحاضرة والملحة تتمثل في توفير المعلومات الملائمة لتخطيط البرامج الحكومية ولوضع جداول أولوياتها بما يتفق مع أهداف المجتمع ولقياس مدى فعالية وكفاية أداء هذه البرامج في مرحلة التقييم . ويجب ان تتوافر هذه المعلومات الملائمة عن كل من الأهداف الاقتصادية والأهداف الاجتماعية للبرامج الحكومية سواء في مرحلة التخطيط او التقييم . ان الأهداف الاجتماعية للبرامج الحكومية لا تقل أهمية عن الأهداف الاقتصادية لهذه البرامج بل واحياناً تفوقها أهمية . ولهذا فاننا سعيأ وراء الحل الأمثل (Optimization) فإن اهتمامنا لا يجب أن يقتصر على العائد الاقتصادي المتوقع من البرنامج في مرحلة التخطيط ولا يجب ان يكون تقييمنا للبرنامج اثناء وبعد التنفيذ قاصراً على المقارنة بين منفعه الاقتصادية وتكاليفه وإلا فإن سعينا سيكون نحو تحقيق الحل الجزئي (Sub - Optimization) . ان اهتمامنا بالعائد الاقتصادي فقط سيؤدي الى المطالبة بعدم قبول الكثير من البرامج الحكومية مثل برنامج رعاية المسنين او الى اهدارنا للقيم الدينية والاجتماعية والتي تمثل دعائم أساسية للقيم الانسانية .

وتتمثل المعلومات الملائمة في نوعين رئيسيين : أ - المعلومات الملائمة لأغراض التخطيط واتخاذ القرارات . ب - المعلومات الملائمة لأغراض الرقابة التنظيمية . ويعبر عن النوع الأول من المعلومات في نظرية الادارة الحكومية الحديثة بالمعلومات اللازمة لاجراء - تحليلات التكاليف والمنافع (Cost - Benefit Analysis) وتحليلات التكاليف والفعالية (Cost Effectiveness) والتي تعتبر مفهوم من مفاهيم نظام موازنة البرامج المخططة (Planning Programing Budgeting System) أما النوع الثاني من المعلومات فهو المطلوب لتطبيق محاسبة المسئولية وموازنة مراكز المسئولية والادارة بالأهداف (Management by Objectives) ورقابة وتحليل الانتاجية وموازنة الأداء على ادارة الوحدات الحكومية . والسؤال الآن هو ماذا تستطيع ان توفره المحاسبة التقليدية من هذه المعلومات؟

ان النظام المحاسبي المطبق حالياً في الوحدات الحكومية لا يحقق الكثير لسبب أو لآخر وذلك بالمقارنة مع ما تم تحقيقه فعلاً في وحدات الأعمال . ولهذا فاننا نريد ان نتعرف على ما يمكن ان توفره المحاسبة التقليدية بمحاولة تطبيق وحدات الادارة الحكومية لنفس المبادئ المحاسبية المطبقة في وحدات الأعمال .

وتحدد المعلومات اللازمة لأغراض التخطيط واتخاذ القرارات في البيانات التي تمكن المشرعين وأعضاء المجالس والادارات الحكومية من توزيع الموارد بين الطلبات المتنافسة بطريقة تمكن من الحصول على أكبر كمية من المخرجات في ظل هذه الموارد ، او الحصول على المخرجات

المطلوبة بأقل كمية ممكنة من الموارد . ويتطلب نظام المعلومات لأغراض توزيع الموارد قياس بيانات التكلفة وبيانات المنفعة . وفي الحقيقة فإن قياس التكلفة يعتبر من صميم اختصاص المحاسبين منذ أكثر من خمسمائة عام . ولقد تطور الاهتمام بمفاهيم التكلفة خلال الخمسين عام الأخيرة حيث أن الاهتمام الذي حصلت عليه التكاليف المعيارية كاد أن يساوي الاهتمام التقليدي بالتكاليف الفعلية . وبالرغم من أن المحاسبين لم يصلوا بعد الى حلول المشاكل المتعلقة بقياس التكاليف او حتى تعريف التكلفة ، الا انه يوجد تحديد واضح للمشاكل المتعلقة كما أنه توجد فرق من المحاسبين الأكاديميين والعلميين تعمل دائماً نحو إيجاد حلول لهذه المشاكل . وبالرغم من أن بحثنا هذا لا يختص بمعالجة قياس أنواع التكلفة المتعلقة بالقرارات المختلفة ولأغراض الرقابة ، فاننا سننبرأ أقرب هذه الأنواع من حيث الدقة والفعالية في ظل المفهوم الواسع للمحاسبة وذلك قبل التعرض لمشكلة قياس المنافع .

قياس التكلفة :

يهمنا هنا أن نبين أكثر مفاهيم التكلفة دقة من حيث اتخاذ القرارات والرقابة .

التكلفة الاجتماعية : (Social Cost)

وهي تمثل تكلفة الفرصة البديلة للمجتمع من دفع الضرائب واستخدام الموارد وتنفيذ برنامج ما . وتشمل هذه التكلفة بالإضافة الى العناصر الاقتصادية عناصر غير قابلة للتقييم مثل تلوث البيئة ، زيادة الخوف وانخفاض الأمن والأمان . ويعتبر هذا المفهوم للتكلفة من أكثر المفاهيم دقة بالنسبة لمجال توزيع الموارد ، ولهذا فهو على نفس الأهمية لرقابة وتقييم الاداء . ومع هذا فانه في المحاسبة (التقليدية على الأقل) - لا يستخدم هذا المفهوم نظراً الى صعوبة وضع هذا المفهوم موضع القياس . وفي اعتقادنا أن السبب الرئيسي في النظرة غير العملية لهذا المفهوم هو في عدم امكان قياس جميع عناصره بالمقياس النقدي . ولهذا فاننا لا نرى مانعاً نظراً للأهمية البالغة لهذا المقياس من توفر نوعين من التكاليف لكل برنامج أو نشاط محل البحث . وهذان النوعان هما التكاليف المالية Financial Costs وهي الخاصة بالعناصر القابلة للتقييم النقدي والتكاليف غير المالية Non-Financial Costs وهي بيانات وصفية عن الآثار السلبية للبرنامج أو النشاط بالنسبة لفئات المجتمع المتعلقة .

التكلفة الكلية : (Total Cost) :

والمقصود بالتكلفة الكلية بالنسبة لبرنامج حكومي معين هو التكاليف الخاصة مضافاً إليها نصيب البرنامج من الأعباء الإضافية الادارية للادارة الحكومية .

تكلفة البرنامج : (Programme Cost)

وهي التكاليف المخصصة على برنامج معين خلال فترة زمنية معينة . ويفضل هذا المفهوم عن المفهوم التكلفة الكلية نظراً لتلافي مشكلة توزيع الأعباء الإضافية بين البرامج المختلفة .

قياس المنافع :

إن مشكلة القياس الأساسية في الوحدات التي لا تهدف للربح هي الخاصة بقياس المنافع وهي التي تتطلب أساساً الخروج عن المجال التقليدي للمحاسبة . إن قياس المنافع في الوحدات التي تهدف للربح يتم عن طريق قياس الإيرادات ولكن ذلك لا يمكن تطبيقه على وحدات الإدارة الحكومية نظراً لعدم وجود مقياس موحد لها . فنجد أن بعض هذه المنافع يمكن قياسها باستخدام وحدة النقد ، بينما البعض الآخر يقتصر الأمر على القياس غير النقدي بينما المجموعة الثالثة يمكن التعبير عنها في شكل وصفي مثل ارتفاع المستوى الثقافي أو العلمي . واعتقادنا أننا يجب أن نعد القوائم اللازمة لجميع أنواع المنافع المتوقعة حتى يمكن لمتخذ القرار من اتخاذ قرار بطريقة علمية . ولكن يتطلب لاعداد قائمة المنافع المتوقعة من برنامج ما أن يكون لدينا قائمة لأهداف هذه البرامج والتي بدورها تترجم الى خطة عملية تستخدم كأساس لتخطيط تكاليف البرنامج . ونظراً لغياب مقياس الربح كمؤشر للكفاية والفعالية (وان كنا نشك في مدى شمولية هذا المقياس) فإننا علينا أن نلجأ للمؤشرات أخرى يعتمد عليها في تقييم اداء وحدات الإدارة الحكومية في تنفيذها للبرامج المخططة وهذه المؤشرات تتركز في :

المؤشرات العملية (Operational Indicators)

وهي المخرجات المتوسطة مثل عدد الأماكن المتوفرة في المدارس الاعدادية وعدد الأيام / سرير في المستشفيات .

مؤشرات آثار البرنامج : (Programme Effects Indicators)

وهي التي تتعلق بالمنافع المحققة مثل عدد الوجبات الجيدة المقدمة من خلال برنامج غذائي معين .

المؤشرات الاجتماعية (Social Indicators)

وهي التي تختص بوصف التغيير الذي حدث في المجتمع نتيجة برنامج ما ولتوفير هذه المؤشرات فإننا يجب أن يكون لدينا البيانات التي تمكننا من ذلك وهذا يتطلب خروجنا عن مجال

المحاسبة التقليدية وذلك على الأقل بالنسبة للنوعين الأولين من المؤشرات نظراً لتعلقهم المحاسبي وصعوبة المؤشر الثالث سواء من حيث اعداد بياناته أو قياسه .

اننا حقاً نحتاج الى محاسبة اشمل من المحاسبة التقليدية لأغراض تخطيط ورقابة برامج وأنشطة الوحدات الحكومية . ان المحاسبة التقليدية ينظرها في الاقتصاد ، الاقتصاد الجزئي (Micro - Economics) والذي يهتم بالأعتبرات التفصيلية لوحدة اقتصادية معينة أو ما يطلق عليه بتحليلات التوازن الجزئي (Partial Equilibrium Analysis) كما أن المحاسبة القومية ينظرها الاقتصاد الكلي (Macro Economics) والذي يعتبر الاقتصاد وحدة واحدة مثل مستوى المعالة - اجمالي المخرجات ، اجمالي الدخل و اجمالي الانفاق^(١) . ولهذا فإن ما نحتاجه هو محاسبة أوسع مجاًلاً من المحاسبة التقليدية تشمل بالإضافة الى المجال التقليدي مجاًلاً جديداً يقابله في الاقتصاد تحليلات التوازن العام (General Equilibrium Analysis) والذي تكون وظيفته بيان التوقعات العامة من تحليلات سياسية معينة . وهذه المحاسبة هي ما يطلق عليه بالمحاسبة الاجتماعية الاقتصادية (Socio Economic Accounting) والتي تكون مثل تحليلات التوازن العام من حيث تحديد الأوضاع التي عندها يتم إقرار النتائج المتعددة في وقت واحد . وبعبارة أخرى فإنها من هذا النطاق سوف تحدد دالة العلاقات (Functional Relationships) والتي بدورها سوف تمنع الأخذ في الاعتبار لنتائج معينة كظاهرة منفصلة . ان المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية بالنسبة لوحدات الادارة الحكومية خاصة وللوحدات التي لا تهدف للربح بوجه عام عليها أن توفر المعلومات التي توفرها حالياً المحاسبة التقليدية المطبقة وذلك بالإضافة الى المعلومات المطلوبة لأغراض التخطيط والرقابة التي لم يتم توفيرها بعد .

ثانياً : المسئولية الاجتماعية لوحدات الأعمال :

حتى وقت قريب جداً كان يعتقد أن الهدف الرئيسي أو الهدف السائد لوحدة الأعمال هو تعظيم الربح (Profit Maximization) وأنه في ظل نظام حرية السوق فإن مقدار الأرباح التي تحققها وحدة الأعمال تتناسب تناسباً طردياً مع مساهمة هذه الوحدة في تحقيق أهداف المجتمع . ونتيجة لهذا الاعتقاد فإن الربح المحاسبي يعتبر المقياس الذي يعتمد عليه أصحاب المشروع لتقييم فعالية وكفاية ادارة الوحدة في تخطيط واستخدام مواردها تجاه تحقيق أهدافها . ونتيجة لهذا الاعتقاد فإن مقياس الربح ينظر اليه على أنه معيار شامل لتقييم الاداء الاجتماعي (Social Perfoemace) لوحدة الأعمال .

ولهذا فإن اهتمام القائمين على ادارة وحدة الأعمال ينصب على استثمار موارد الوحدة في الأنشطة والمشروعات ذات أعلى معدل ربحية ، وعلى تصغير (Minimizing) حجم النفقات على المخرجات ذات العائد الاجتماعي - المخرجات الاجتماعية (Social Oupputs) مثل تنقية البيئة من التلوث - الى أدنى مستوى ممكن بغية تقوية المركز التنافسي للوحدة ومن ثم ازدياد

احتمالات تحقيق هدفها . ويتحدد الحد الأدنى لمستوى النفقات على المخرجات الاجتماعية عادة بما تفرضه القوانين العامة للدولة . وحكم أصحاب وحدة الأعمال على مدى كفاية وفعالية الوحدة في استخدام مواردها نحو تحقيق أهدافها يتم اتخاذه في ضوء النتيجة المحاسبية لوحدة الأعمال من ربح أو خسارة عن الفترة الزمنية المعينة التي تبينها قائمة الدخل وحركة الأصول والخصوم والتي تبينها قائمة المركز المالي وحركة التدفق النقدي التي تبينها قائمة التدفقات المالية وذلك بالإضافة الى التقارير التي تبين النتائج الاجمالية للتحليل المالي لأعمال الوحدة في صورة مؤشرات ومعدلات .

ونظراً الى أن النظام المحاسبي الفعال هو الذي يوفر المعلومات المطلوبة من قراء المعلومات الداخليين والخارجيين ، لهذا فان النظم المحاسبية المستخدمة في وحدات الأعمال تهتم بقياس المدخلات (النفقات) والمخرجات (الايرادات) المالية للوحدة ولكنها لا تتعرض لقياس الآثار الجانبية الايجابية والسلبية^(١٠) (Favourable and Unfavourable Externalities) لأنشطة وحدة الأعمال . والمقصود بالآثار الجانبية (Externality) هو المنفعة أو الضرر الذي يصاب بها المجتمع أو فئة من فئاته نتيجة أداء نشاط أو عمل لا يكون مشتركاً فيه . ويوصف هذا الأثر بالاجابية في حالة حدوث المنفعة مثل تلك التي تعود على العمال التابعين لوحدة اعمال الذين يحصلون على برنامج تدريب معين ، ممثلة في ارتفاع معدلات أجورهم في حالة انتقلهم للعمل في وحدات أعمال أخرى . ويوصف هذا الأثر بالسلبية كما في حالة حدوث الضرر لمجموعات الأفراد التي تعيش على جانبي نهر ما وتستخدم ماءً للشرب والري نتيجة لتلوث ماء النهر من القاء مصنع للكيمياويات يقع عند المصب العلوي للنهر لمخلفات التصنيع في هذا النهر.

وهنا يثار التساؤل هل النظام المحاسبي المستخدم في وحدة الأعمال يوفر جميع المعلومات المطلوبة عن نتائج نشاط الوحدة ؟ وهل القوائم المالية المعدة تبين الحقائق فعلاً ؟

ان النظرية الاقتصادية التقليدية للمشروع هي التي اعتبرت ان هدف المشروع هو تعظيم الربح في اطار نظام حرية السوق والمنافسة الحرة ونظام الأسعار المثالي ودقة المعلومات . ولكن هذه النظرية تهمل عناصر طبيعية مثل حدود العقل البشري وعناصر عملية مثل الحقيقة القائلة بأن التخطيط يسير دائماً في اطار دائرة تعليمية (Learning Cycle) مستمرة ، وتهمل التوازن المطلوب بين مجموعات الأفراد المختلفة ، كما أنه يصعب تطبيقها على القرارات الاستثمارية . لهذا فان المنهج الاداري الحديث (Administrative Approach) استبدل مصطلح «تعظيم» بمصطلح «مرضى» (Satisficing) بالنسبة للربح الذي يهدف المشروع تحقيقه . وتزيد النظرية الحديثة لاقتصاديات المشروع على ذلك بأن للمشروع اهداف متعددة (Multiple Goals) وليس تحقيق الربح فقط.

ان أي مشروع يهدف أساساً الى البقاء (Survival) ولذلك فانه من الممكن أن يضحى بفرص مربحة في حالة تعارضها مع هذا الهدف نتيجة ارتفاع معدل المخاطرة أو عدم التأكد

(Uncertainty) المصاحب لهذه الفرص . كما أنه نظراً الى أن العديد من مديري المشروعات يرغبون في أن يكونوا مواطنين صالحين مستريحي الضمير وذوي سمعة حسنة ويجوزوا على احترام زملائهم وعمالئهم ومرؤوسيهـم والموردين الذين يتعاملون معهم فانه من الممكن ان يتخلوا عن فرص مربحة نظراً لتتائجها السلبية بالنسبة لفئة او لتعارضها مع معاييرهم الخلقية .

ان الربح كمقياس له مزايا لا يمكن انكارها مثل أنه معيار لتقييم البدائل وانه يؤدي الى امكانية التحليل الكمي ويسهل المقارنة ولكن لا نستطيع أن نوافق على اعتباره مقياساً شاملاً للاداء وذلك نظراً لعدم اخذه في الحسبان للتكاليف والمنافع الاجتماعية .

ان مقياس الربح لا يقيس صافي مشاركة وحدة الأعمال بالنسبة للمجتمع او فئاته والذي يعتبر المحك النهائي لنجاح أي وحدة تنظيمية من وجهة نظر المجتمع . فمثلا لا تظهر تكاليف تلوث البيئة الناشئة من أنشطة بعض وحدات الأعمال في قوائمها المالية كما أن نفس القوائم لا تظهر قيمة المنافع الناتجة من برامج التدريب لعمالها وموظفيها . وجدير بالذكر في هذا المقام الاشارة الى الانتقادات الفنية الموجهة الى الربح كمقياس وذلك بالاضافة الى عدم شموليته^(١) .

١ - الربح لا يقيس ما حققته الوحدة من أهداف لأنه ليس الهدف الوحيد .

٢ - يتصف الربح بقصر النظر لأن قائمة الدخل تعبر عن الاداء الجاري وليس عن الاداء في الأمد الطويل ، ولهذا فان مديري وحدات الأعمال يستطيعون أن يتخذوا العديد من الاجراءات التي تؤدي الى اظهار معدل جيد للربحية في الأمد القصير مع التأثير العكسي على معدل الربحية في الأمد الطويل كما في حالة خفض نفقات أنشطة الأبحاث والتطوير .

٣ - المدى المحاسبي : تتميز المبادئ المحاسبية بالمرونة مما يترتب عليه تقليل أهمية المقارنات بين ربحية وحدات الأعمال المختلفة وذلك لاتباع كل وحدة في مقياس أرباحها السنوية لمبادئ محاسبية تختلف عن المبادئ المتبعة في وحدة أخرى (مثل طرق الاستهلاك المتعددة) .

٤ - عدم صلاحية مقياس الربح في جميع الأحوال : فبالرغم من إمكان استخدام مقياس الربح لقياس اداء وحدة اعمال أو فرع من فروعها أو نشاط من أنشطتها ، الا أننا لا نستطيع ان نعمم هذه القاعدة بالنسبة لجميع مراكز المسؤولية الخاصة بالوحدة مثل مراكز الأبحاث وشئون الأفراد والمحاسبة والتسويق .

ولقد ازداد الهجوم على مقياس الربح في السنوات الأخيرة كمقياس شامل لاداء وحدة الأعمال ، وكمقياس لنتيجة المعاملات المالية للمشروع وذلك الى اكثر من ظاهرة عملية^(٢)

أولاً : ظاهرة الكساد الاقتصادي الخاص بتحقيق التوازن الكامل (Full Equilibrium) مع وجود بطالة بنسبة ملموسة .

ثانياً : التفاوت الحاد في الدخل وفي فرص العمل بين فئات المجتمع المختلفة .

ثالثاً : ارتفاع النفقات العامة كنتيجة للأثار الجانبية السلبية لأنشطة وحدات الأعمال (أنشطة مصانع الدخان) .

وبالرغم من أن المحاسبة توصف عادة بأنها لغة الأعمال ، الا أننا نعتقد بأنها في وضعها الحالي لا توفر جميع المعلومات المطلوبة أو المرغوب توفيرها للقراء المختلفين وذلك لاقصرها على البيانات التي تبين المعاملات الاقتصادية للوحدة مع الوحدات الأخرى . ولكننا نعتقد أنه نتيجة للاهتمام المتزايد بمفهوم المسؤولية الاجتماعية لوحدة الأعمال فاننا سنحتاج الى نظام محاسبي يوفر أنواع جديدة من البيانات (بيانات عن المسؤولية الاجتماعية) ويفتح مجالاً جديداً للتقارير - مثل تقارير الجمهور العام .

ان المجتمع يمكن ان يحصل على صافي منفعة او صافي خسارة من نشاط أي وحدة من وحدات الأعمال ، لهذا فان المجتمع يجب ان يحصل على المعلومات اللازمة والتي تمكن أي شخص يرغب في تقييم مشاركة وحدة الأعمال بالنسبة لتحقيق أهداف المجتمع من اداء ذلك . وإذا كان المحاسبون هم المسئولين عن توفير البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية ، فانه يتبع ذلك ان مهنة المحاسبة يجب أن تتوسع خارج مجالها التقليدي من أجل ان توفر بيانات التكاليف والمنافع الاجتماعية للجمهور العام وبالتالي زيادة فعالية القوائم المالية والتقارير المعدة .

المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية (Socio Economic Accounting)

ان المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية - كأي فكرة جديدة وذلك على الأقل بالنسبة للمحاسبين لا يوجد لها تعريف محدد . فنجد ان دافيد لينوس^(١٣) وهو أول محاسب قدم تعريفاً لها يعرفها بأنها « تطبيق المحاسبة في العلوم الاجتماعية » والتي تشمل علم الاقتصاد (الانتاج والتوزيع واستخدامات الدخل والثروة) وعلم الاجتماع (تطور وتنظيم وظائف المجتمع) وعلم السياسة (ادارة الحكومة) . وهذا التعريف يتطلب المحاسبة على النتائج الاجتماعية والآثار الاقتصادية التي تهملها المحاسبة التقليدية وذلك بالنسبة لجميع الوحدات التنظيمية . ان النظام المحاسبي بوظيفته الثنائية - التقييم (Evaluation) والتحقق (Verification) يكون قابلاً للتطبيق في العديد من الحقول ولا يجب ان يقتصر تطبيقه على نوعية معينة من العلوم الانسانية ، وذلك لأن هذه العلوم تستخدم اسلوب القياس وسواء كان ذلك في شكل مؤشرات او نسب او اتجاهات - وهو الذي يعتبر احد الوظائف الأساسية للمحاسبة .

ويقدم سبيل موبلي^(١٤) التعريف التالي الذي يحدد فيه مجالات ووظائف المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية « ترتيب وقياس وتحليل النتائج الاجتماعية والاقتصادية للسلوك الحكومي والخاص » . ويتحدد مجالها بحيث تشمل :

أ - المحاسبة التقليدية والمقصود اهتمامها على النتائج الاقتصادية والمتنقة سواء كان ذلك بالنسبة للمجال المالي او الاداري او القومي .

ب - الاهتمام بالنتائج الاجتماعية والآثار الاقتصادية التي لم تشملها المحاسبة التقليدية في المجالات المالية والإدارية والقومية .

وطبقاً لهذا التعريف فإن النظام المحاسبي لأي وحدة تنظيمية يجب أن يصمم بحيث يوفر البيانات الخاصة بنوعين من النتائج :

١ - النتائج الاقتصادية التي ينعكس نسبة معقولة منها على أرقام صافي دخل المشروع أو حسابات الدخل القومي .

٢ - النتائج الاجتماعية والآثار الاقتصادية التي لا يكون لها أثر حالياً في الحسابات ومن اعتقادنا أن التعريف الذي تقدمه موبلي يمكن استخدامه كتعريف للمحاسبة في مفهومها الواسع الذي يشمل قياس النتائج الاقتصادية والاجتماعية لمعاملات وأنشطة الوحدة التنظيمية . ويختلف هذا التعريف عن تعريف لينوس من حيث الأخير يمثل دعوة عامة لتطبيق المحاسبة على جميع أنواع العلوم الانسانية بينما نجد أن موبلي تحدد مجالات ووظائف المحاسبة في مفهومها الواسع .

بينما نجد أن لي سيدلر^(١٥) يعرف المحاسبة الاجتماعية (بدلاً من مصطلح المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية) بأنها : « التطوير والتطبيق بواسطة المحاسبين للمهارات والفنون والنظم المحاسبية التقليدية (المالية والإدارية) لاجراء التحليلات وتقديم الحلول للمشاكل ذات الطبيعة الاجتماعية » . ولنا على هذا التعريف ملحوظتان أساسيتان :

الأولى : أن نظرة سيدلر الى المحاسبة الاجتماعية اقل شمولاً من وصف موبلي اولينوس .

الثانية : أن هذا التعريف يستدل منه على أن الأساس في تطبيق وظائف المحاسبة الاجتماعية يكون عن طريق مبادئ المحاسبة التقليدية .

وفي اعتقادنا أن اعتبار المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية (او المحاسبة الاجتماعية) فرعاً جديداً من فروع المحاسبة أو توسيع مجال المحاسبة لتشمل النتائج الاجتماعية والاقتصادية ليس موضوع خلاف جوهري على الأقل في الوقت الحالي ، ولكن اعتبار أن المحاسبة الاجتماعية تطوير وتطبيق لمبادئ المحاسبة التقليدية يعتبر رأياً يصعب الاتفاق عليه على الإطلاق . فإن المحاسبة التقليدية نجحت في تحقيق اهدافها المالية ، وأن وصف المحاسبة التقليدية بالنجاح يرجع الى انها حققت اهدافها . ولكن من الصعب تصور نجاح المحاسبة التقليدية في تحقيق اهداف لم تصمم نظمها اصلاً لتحقيقها . وبالتالي فإننا نعتقد بضرورة تحديد اهداف المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية ومن ثم تحديد المبادئ والمعايير الملائمة لتحقيق هذه الأهداف .

ويؤكد رامانا ثان^(١٦) على اعتبار أن المحاسبة الاجتماعية فرع من فروع المحاسبة له غرضه المحدد وهو الخاص بتقييم مدى نجاح وحدة الأعمال في انجاز عقدة الاجتماعي (Social)

(Contract) وذلك عن طريق بيان اثر نشاط وحدة الأعمال على المجتمع . وطبقاً لهذا المفهوم فانه يعرف المحاسبة الاجتماعية بانها « تختص بانتقاء المتغيرات والمقاييس واساليب القياس الخاصة بالاداء الاجتماعي للمشروع ، والتطوير المنظم للمعلومات المفيدة لتقييم الاداء الاجتماعي للمشروع ، وتوصيل هذه المعلومات الى الفئات الاجتماعية ذات الاهتمام داخل وخارج المشروع » . ويشرح شوكر وسيتي^(١٧) فكرة العقد الاجتماعي بأن اي وحدة اجتماعية او وحدة اعمال تقوم ببدء نشاطها في المجتمع من خلال عقد اجتماعي علني او ضمني والذي طبقاً له يكون بقاؤها او مفهوما متوقف على :

أ - تسليم المجتمع بصفة عامة بعض المخرجات المرغوبة اجتماعياً (Socially desirable ends)

ب - توزيع المنافع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجموعات التي تستمد الوحدة منها قوتها .

وفي مجتمع متحرك مثل مجتمعنا فان كلاً من مصادر قوى الوحدات التنظيمية والحاجة الى خدماتها لا يتصفان بالثبات . لهذا فان اي وحدة من اجل استمرار بقائها يجب ان تحافظ على حاجة المجتمع لخدماتها وعلى القبول الاجتماعي للمجموعات التي تستفيد من عوائدها .

وفي اعتقادنا ان فكرة العقد الاجتماعي وبالتالي المحاسبة على النتائج الاجتماعية والآثار الاقتصادية لأنشطة الوحدة التنظيمية تكون قابلة للتطبيق على كل من وحدات الأعمال والوحدات التي لا تهدف للربح سواء كانت حكومية أو غير حكومية . ان المنافع المتوقعة من تطبيق المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية على الوحدات التي لا تهدف للربح تتوقع ان تفوق تلك المنافع المتوقعة من وحدات الأعمال وذلك استناداً الى عنصر الحجم ونوعية النتائج الاجتماعية والاقتصادية ولهذا فاننا نقترح تعريفاً للمحاسبة يصفها بأنها :

« الفن (او العلم) الخاص بتسجيل وتسجيل وقياس وتحليل النتائج الاقتصادية والاجتماعية لمعاملات الوحدة التنظيمية » وبهذا فان قياس النتائج الاجتماعية والآثار الاقتصادية التي تكون خارج نطاق المحاسبة التقليدية وتحليلها وعرضها يكون من اختصاص المحاسب . كما اننا نقترح تعريف المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية بانها « تختص بتحديد وقياس وتحليل النتائج الاجتماعية والآثار الاقتصادية لمعاملات الوحدة التنظيمية وبيان اثرها على الاداء الاجتماعي للوحدة (على المجتمع أو فئة من فئاته) في صورة تقارير تعرض على قراء المعلومات الداخليين والخارجيين ذوي الاهتمام » .

وبهذا فاننا نستطيع القول بأن قبولنا للمحاسبة الاجتماعية الاقتصادية يعني ان المحاسبة التقليدية اصبحت جزءاً من المحاسبة بمفهومها الواسع .

وسوف ننتقل الآن الى بيان خصائص المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية ثم تحديد اهدافها

ومفاهيمها .

خصائص المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية :

تختلف المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية عن المحاسبة التقليدية من حيث موضوع وهدف القياس . ففي المحاسبة الاجتماعية يتم القياس من وجهة نظر المجتمع أو جزء منه مثل جهاز حكومي أو جزء منه أو فئة من فئات الجمهور العام . ويختلف ذلك عن المحاسبة التقليدية لوحدة الأعمال حيث وحدة الأعمال هي التي تكون محل القياس . ولهذا فإن وحدة القياس في المحاسبة الاجتماعية تتغير بتغير الظروف وتتغير تعريف المجتمع فانه من الممكن ان تكون وحدة القياس شركة أو منطقة أو مجموعة افراد أو وحدة حكومية أو خاصة^(١٨) .

كما ان هدف القياس في المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية لا يكون خاصاً بقياس التغيرات في الموارد الاقتصادية بالنسبة لمجموعة معينة (كما هو الحال بالنسبة لحملة الأسهم في الشركات المساهمة) بل ان القياس ينصب على قياس التغير في الرفاهية العامة (General Welfare) أو الخاصة بفئة من الفئات نتيجة الأنشطة موضوع القياس .

أهداف المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية :

طبقاً لمفهوم العقد الاجتماعي ، فان الوحدة التنظيمية يكون لها وظيفتان - وظيفة انتاجية - تقديم سلع او خدمات يحتاجها المجتمع أو فئة من فئاته ، واخرى توزيعية - توزيع العوائد الاقتصادية والاجتماعية او السياسية على المجموعات المختلفة التي تستمد منها الوحدة قوتها . ويساعد هذا المفهوم كثيراً في تحديد اهداف المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية^(١٩) .

لا يمكن اعتبار الربح كمعيار شامل لمدى مشاركة وحدة الأعمال بالنسبة لتحقيق اهداف المجتمع وذلك لعدم تأثره بالمنافع والتكاليف الخارجية (External benefits and costs) الناتجة عن قرارات الوحدة والتي تكون خاصة بوحدة تنظيمية اخرى او مجموعات اجتماعية أو مجموعات من الأفراد نتيجة لعدم امكان تقسيم هذه التكاليف والمنافع وفقاً لقوى السوق .

فمثلاً قرار احدى المؤسسات الصناعية بفتح فرع جديد لها في منطقة حديثة العهد بالصناعة قد يصحبه منافع وتكاليف خارجية لا ينعكس اثرها على صافي دخل المؤسسة او الفرع الجديد ومن هذه المنافع المتوقعة ارتفاع اسعار الأراضي وبيعارات المساكن لملاك العقارات وارتفاع عوائد شركات النقل وازدياد دخول عمال المنطقة . ومن هذه التكاليف المتوقعة الآثار الصحية السلبية نتيجة تلوث البيئة والعدم الصناعي ، والأعباء الإضافية على ملاك الأراضي الزراعية نتيجة ارتفاع اجور العمال الزراعيين . ونظراً الى عدم امكان الاكتفاء بالرقابة المالية كالمهدف المحاسبي السائد بالنسبة للوحدات التي لا تهدف للربح لهذا فان الهدف الأول للمحاسبة الاجتماعية الاقتصادية من الممكن ان يكون تحديد وقياس صافي مشاركة الوحدة التنظيمية (وحدة اعمال

أو وحدة لا تهدف للربح) بالنسبة لتحقيق اهداف المجتمع والتي تتطلب الأخذ في الحسبان للتكاليف والمنافع الخارجية وذلك الى جانب التكاليف والمنافع الداخلية القابلة للتقييم طبقاً لقوي السوق (Internalized costs and benefits).

ان السياسة التي تتبعها الوحدة التنظيمية بالنسبة للتوظيفة التوزيعية (المشاركة في الموارد وتوزيع المنافع) سوف يكون لها تأثير مباشر على كيفية توزيع المنافع والتضحيات بين الأفراد والمجموعات بل والأجيال . لهذا فان ارتباط الوحدة التنظيمية بأهداف المجتمع يجعل قراراتها تتعلق اكثر بمفاهيم العدالة والحقوق والتجانس مع اهداف المجتمع عن تعلقها باعتبارات تحقيق المثالية (مثل تعظيم الربح بالنسبة لوحدات الأعمال او انتاج اكبر كمية من المخرجات في ظل الموارد المتاحة بالنسبة للوحدات التي لا تهدف للربح) . وجدير بالذكر التنويه الى الصعوبة والتعقيدات المصاحبة سواء للمفاضلة بين القرارات ذات الآثار التوزيعية على المجموعات المختلفة أو لتقييم أداء الوحدة التنظيمية بالنسبة لأهداف المجتمع .

ولهذا فان الهدف الثاني للمحاسبة الاجتماعية الاقتصادية يمكن أن يختص بـ : المساعدة في تحديد ما اذا كانت استراتيجية الوحدة التنظيمية ونشاطها الفعلي والذي يكون ذا تأثير مباشر على الموارد المتعلقة وأوضاع القوى بالنسبة للأفراد والمجتمعات والهيئات السياسية والاجيال تكون متناسقة مع الاولويات الاجتماعية من جهة ومع الحقوق القانونية للأفراد من جهة اخرى .

والمحاسبة الاجتماعية الاقتصادية كنظام معلومات يجب أن توفر المعلومات اللازمة لتطبيق أهداف الوحدة التنظيمية وسياساتها وبرامجها ورقابة دائها وقياس مدى مشاركتها نحو تحقيق أهداف المجتمع . وبلا شك فاننا سنحتاج أساسا الى بنك من البيانات من أجل توفير المعلومات اللازمة لعرضها من خلال التقارير الداخلية والخارجية على قراء المعلومات الداخليين والخارجيين الذي يكون لهم الاهتمام الشرعي لمعرفة طبيعة أنشطة الوحدة التنظيمية ونتائجها المتوقعة ، ولهذا فانه يجب وضع المعايير الملائمة الواجب مراعاتها عند اعداد التقارير من أجل التأكيد على ان التقارير الاجتماعية موضوعية وصحيحة وتوفر البيانات اللازمة من أجل التخطيط والتنسيق الاجتماعي .

ولقد قدم لنا المهتمون بالمحاسبة الاجتماعية الاقتصادية اكثر من منهج خاص بقياس واعداد التقارير عن الاداء الاجتماعي (٢٠) ويعتبر المنهج الذي قدمه استيس (Estes) من أكثر المناهج شمولاً بحيث اقترح هيكلًا هرميًا يتكون من ثلاثة معايير أساسية - (التعلق - والخلو من الشوائب - وسهولة الفهم) ، وستة مؤشرات مرغوبة وعشرة اعتبارات اضافية (٢١) . ولهذا فنعتقد ان للمحاسبة الاجتماعية الاقتصادية هدفًا ثالثًا يختص بـ : توفير المعلومات واعداد التقارير وفقا للمعايير الأساسية وبقدر الامكان للمؤشرات والاعتبارات الاضافية عن أهداف الوحدة التنظيمية وسياساتها وبرامجها وأدائها ومدى مشاركتها في تحقيق أهداف المجتمع وتوصيل هذه التقارير في شيء من التوازن الى قراء المعلومات المختلفين من أجل التأكيد على المساءلة العامة

(Public Accountability) وتسهيل اتخاذ القرارات العامة المتعلقة للاختيار الاجتماعي (Social Choices) والتوزيع الاجتماعي للموارد .

مفاهيم المحاسبة الاجتماعية والاقتصادية :

نظرا الى أن المحاسبة الاجتماعية والاقتصادية تتطلب المحاسبة على النتائج الاجتماعية والاثار الاقتصادية غير القابلة للتقييم باستخدام قوى السوق وذلك بالإضافة الى المعاملات المالية للوحدة التنظيمية ، لهذا فتوجد مفاهيم اساسية لا تستخدمها المحاسبة التقليدية .

المعاملة الاجتماعية الاقتصادية : (Socio-economic transaction)

وهي تمثل استخدام الوحدة التنظيمية لموارد او تقديمها منافع اجتماعية اقتصادية تكون ذات تأثير على الجهات والفئات المتعلقة بالوحدة ولا يمكن تقييم ذلك التأثير باستخدام قوى السوق .
ويتربط على هذه المعاملات تكاليف او منافع بالنسبة للمجتمع ولهذا فان مجموع الاثار الاجتماعية الاقتصادي socio-economic impact لأي وحدة تنظيمية يتكون من صافي الدخل التقليدي للوحدة (بالنسبة لوحدات الاعمال او بعض الوحدات التي لا تهدف للربح) وصافي المعاملات الاجتماعية الاقتصادية .

التكاليف الاجتماعية الاقتصادية : (Socio-economic costs)

تمثل التكاليف الخارجية التي يتحملها المجتمع نتيجة للمعاملات الاجتماعية الاقتصادية لوحدة تنظيمية ما .

المنافع الاجتماعية الاقتصادية : (Socio-economic benefits)

تمثل العوائد الخارجية التي تعود على المجتمع نتيجة للمعاملات الاجتماعية الاقتصادية لوحدة تنظيمية ما .

صافي الدخل الاجتماعي الاقتصادي : (Socio-economic income)

يمثل حاصل جمع صافي الدخل المالي للوحدة التنظيمية لفترة معينة الى المنافع الاجتماعية الاقتصادية التي تعود على المجتمع لنفس الفترة مطروحا منها التكاليف الاجتماعية الاقتصادية التي تتحملها لنفس الفترة نتيجة للمعاملات الاجتماعية للوحدة التنظيمية .

وجدير بالذكر الاشارة الى أن التطبيق العملي لهذه المفاهيم سيتخلله الكثير من الصعوبات والتي تكون أساسا نتيجة لـ :

أ - صعوبة تحديد جميع التكاليف والمنافع الاجتماعية الاقتصادية الناتجة من معاملات الوحدة التنظيمية ، وصعوبة تحديد المستوى الذي لا يجب أن نبحت وراءه .

ب - عدم وجود معدلات لتقييم التكاليف والمنافع الاجتماعية .

بالرغم من صعوبة تطبيق هذه المفاهيم نظرا لطبيعة المعاملات الاجتماعية الاقتصادية من حيث التداخل بين نتائجها وتعدد الفئات المستفيدة بدرجات مختلفة ، وإلى عدم وجود بنك البيانات المطلوب توافره ، وإلى الحداثة العلمية على الأقل بالنسبة للمحاسبة فإن ذلك لا يجب أن يمنع المحاسب من أداء وتطوير دوره الهام في تطبيق المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية . إن كثير من المشاكل التي من المتوقع أن يواجهها المحاسب لها مرادفاتها في المحاسبة التقليدية . فمثلا نجد أن المشكلة الخاصة بأعداد معدلات وتسعير المعاملات الاجتماعية للوحدة التنظيمية تشبه مشكلة معدلات الأعباء الإضافية والأسعار التحويلية بالنسبة للوحدات التنظيمية ذات الفروع (٢٢) .

وبالإضافة إلى هذا فإن المحاسب في تطبيقه للمحاسبة التقليدية من أجل تحديد صافي الدخل السنوي لأي وحدة أعمال يضطر إلى اتباع طرق وأساليب دائما تكون محل انتقاد الاقتصاديين والاحصائيين ولعدد لا بأس به من المحاسبين (مثل طريقة القسط الثابت في احتساب استهلاك الأصول الثابتة وتوزيع الأعباء الإضافية)

ولهذا فأننا لا نتوقع درجة كبيرة من الدقة - وذلك على الأقل في البداية بالنسبة لتطبيقات المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية - إن المحاسبة التقليدية ذاتها لم تتخلص بعد من كثير من الافتراضات والمعالجات التي تجعلها دائما تحت نيران مدافع المهاجمين إن ما نحتاجه هو الموافقة على مجموعة الفروض التي في ضوءها يستطيع المحاسبون إفادتنا من عملية القياس الاجتماعي الاقتصادي والاحصائي ولعدد لا بأس به من المحاسبين (مثل طريقة القسط الثابت في احتساب استهلاك الأصول الثابتة وتوزيع الأعباء الإضافية) .

الخلاصة والتوصيات :

* إن المحاسبة التقليدية في ضوء التطور الاقتصادي للوحدات التي لا تهدف للربح ولوحدات الأعمال تكون عاجزة عن الوفاء بجميع متطلبات قراء المعلومات الداخليين والخارجيين . إن المسألة التشريعية لم تعد الهدف السائد في وحدات الإدارة الحكومية ، كما إن تعظيم الربح لم يعد هو الهدف الواحد بالنسبة لوحدات الأعمال .

إنه في ضوء ندرة الموارد ازداد أهمية توزيع الموارد العامة والرقابة على فعالية وكفاءة استخدامها مما يتطلب نوعا جديدا من المحاسبة تهتم بقياس وعرض التكاليف والمنافع المالية وغير المالية . كما أن ازدياد الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية لوحدات الأعمال جعل من الصعب قبول صافي دخل الوحدة كمقياس شامل لآثارها الاجتماعية .

* اننا حقا في حاجة ماسة الى المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية والتي ستكون لها اهداف جديدة حددناها في هذا البحث ، كما أنه سوف يكون لها مفاهيمها الخاصة حددنا معظمها ايضا . وبلا شك فان الاهداف والتطبيق العملي لهذه المفاهيم سيف يقابله الكثير من الصعاب ، ولكن الحافز لاجتياز هذه المصاعب كبير والذي يتمثل في .

أ - الخطورة الناتجة من القناعة بالمساءلة التشريعية على موارد وحدات الادارة الحكومية .

ب - الخطورة الناتجة من اهمال المسؤولية الاجتماعية لوحداث الاعمال .

* ونعتقد ان تطبيق المحاسبة الاجتماعية من صميم عمل المحاسب . وليس معنى ذلك اننا نقترح بان تحسين وتطوير عملية اتخاذ القرارات الاجتماعية الاقتصادية تكون متوقفة فقط على جهد المحاسبين - ولكننا نعتقد بأن المحاسبين عليهم أن يصححوا النظم المحاسبية التي توفر المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التي تؤدي الى ارتفاع مستوى فعالية وكفاية استخدام الموارد ، والمحافظة على البيئة والعدالة التوزيعية لدخول قطاع الاعمال وهذا لن يتحقق الا بان يطبق المحاسبون بدقة المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية .

الحواشي :

١ - Kohler, **Dictionary of Accounting**, 1970 P.3.

٢ - Charles M. Bedock, **Measuring Social Cost, Management Accounting**, January 1979.

٣ - American Accounting Association, committee on Ceoncept of Accounting Applicable to the Public Sector, **The Accounting Review**, Supplement to Vol. xIVI (1972) PP.78 — 100.

٤ - لمزيد من التفصيل أنظر د . عبد العزيز محمود رجب « نحو هيكل محاسبي جديد للوحدات التي لا تهدف الربح » مجلة المحاسبة الإدارة والتأمين ، كلية التجارة جامعة القاهرة ١٩٧٨ عدد رقم ٢٥ .

American Accounting Association, **A Statement of Basic Accounting Theory**, 1973 PP.5 — 6.

Ibid., PP.64 — 65.

٧ - أنظر على سبيل المثال :

Robert Dorfman, ed., **Measuring Benefits of Government Investments**, Washington, the B ooking Institution 1965, Joint Economic Committee, **The Analysis and Evaluation of Public Expenditure**, U.S. Congress 1979.

٨ - عبد العزيز محمود رجب . نظام موازنة البرامج المخططة - الطريق إلى الكفاية الفعالة - مجلة الاقتصاد والتجارة . كلية التجارة - جامعة عين شمس ١٩٧٩ .

٩ - Sybile Mobley, **The Challenges of Socio-Economic Accounting**, **The Accounting Review**, - ٩ October 1970.

١٠ - Mishan, E.J. **Cost-Benefit Analysis**, George Allen and Unwin 1975, PP.108 — 160.

- Robert N. Anthony and Regian Harzlinger, **Management Control in Nonprofit Organizations**, Rechard D. Irwin 1975, PP.34 — 59.
- Kavasseri V. Ramanathan, Toward A Theory of Corporate, Social Accounting, **The Accounting Review**, July 1976 PP.516 — 528.
- David F. Linowes, Socio-Economic Accounting, **The Journal of Accountancy**, November 1978, PP 37 — 42.
- Sybile Mobley, **The Challenges of Socio-Economic Accounting** - ١٤
- Lec. J. Seidler, Dollar Values in the Social Income statement, Social Accounting: Theory, Issues, and Cases, Nelville 1975 PP 1 — 13. - ١٥
- Kavasseri V. Romanathan, **Toward A Theory of Corporate Social Accounting**. - ١٦
- Shocker, A.D., and S.P. Sethi. «An Approach to Incorporating Social Preferences in Developing Corporate Action Strategies», in S.P. Sethi, ed., **the Unstable Ground: Corporate Social Policy a Dynamic Society** (Melville Punlishing Company, 1974) PP 67 — 80.
- American Accounting Association, Committee on Meausurement of Social Costs, «Report of the Committee on Measurement of Social Cost», **The Accounting Review**, Supplement to Vol. XIIIX (1974), PP 98 — 113. - ١٨
- ١٩ - يعتمد هذا القسم على :
Kavasseri V. Ramanathan, Toward A Theory of Corporate Social Accounting..., American Accounting Association, Committee on Social Cost, «Report of the Committee on Social Costs», **The Accounting Review**, Supplement to Vol XLX (1975) PP 50 — 89, (Committee on Accounting for Social Performance, Report of the Committee on Accounting for Social performance, **The Accounting Review**, Supplement to Vol. II (1976) PP 41 — 67.
- ٢٠ - أنظر على سبيل المثال إلى :
Dillegys and Wegand, I., Measuring Social Reponsibility; An Empirical Test, «**The Journal of Accountancy**, September 1973, PP 62 — 70, Elyd Abeams and Paul E. Ferting, «Pollution Control through Social Cost Conversion», **The Journal of Accountancy**, November 1971, PP 37 — 42.
- Ralph W. Estes, **Standards for Corporate Social Reporting Mino**, 1974.
- Ronen, J., «Accounting for Social Costs and Benefits», In J.J. Cramer, Jr and C.H. Sorter, eds., **Objectives of Financial statements** (American Institute of Certified Public Accountant, May 1974) PP 317 — 340.